

La Declaración Informativa de Precios de Transferencia como elemento fundamental en la revisión del cumplimiento de obligaciones de documentación - Una visión regional -

Elaborado por Ramón Ortega

19 de Diciembre de 2014

Publicación Artículo

Costa Rica, al igual que los demás países de Centroamérica, ha enfocado sus esfuerzos en incluir dentro de sus cuerpos normativos, regulaciones que buscan monitorear los precios o montos de contraprestación a los que se realizan las transacciones con empresas relacionadas o vinculadas, tanto las realizadas con aquellas localizadas dentro de la misma jurisdicción (nacionales) como a las extranjeras.

La Directriz 20-03, publicada el 10 de junio 2003, denominada “Tratamiento Fiscal de los Precios de Transferencia, según el Valor Nominal de Mercado” representó el punto de partida en la adopción de normas de precios de transferencia en Costa Rica al establecer el Principio de Libre Competencia (*Arm's Length*) con base al principio de Realidad Económica como piedra angular y primer bloque en la construcción del marco regulatorio de precios de transferencia en Costa Rica. Esta directriz estableció la potestad de la Administración Tributaria, para valorar las transacciones entre entidades

vinculadas, que contemplen precios de transferencia distintos a los del mercado y efectuar los ajustes pertinentes en materia de imposición fiscal.

No hubo mayores avances hasta septiembre del 2013 cuando se emitieron las “Disposiciones sobre Precios de Transferencia” realizado a través del Decreto N° 37898-H donde se ratifica el principio de libre competencia y se establecen lineamientos más específicos para el cumplimiento con dicho principio. Estas disposiciones establecen que regulaciones adicionales serán emitidas en relación a las obligaciones de documentación, los acuerdos anticipados de precios de transferencia (APAs) y la declaración informativa de precios de transferencia.

Desde el punto de vista de las obligaciones de documentación en la región, existen dos tipos de obligaciones o requerimientos de información, los cuales deben ser cumplidos por los contribuyentes:

- Preparación de una declaración informativa de las transacciones con partes relacionadas;
- Preparación de un Estudio de Precios de transferencia, en línea con las Directrices sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias publicadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que demuestren que las mismas han sido realizados a valor de mercado.

Estas nuevas obligaciones han captado la atención de los contribuyentes en los países de Centroamérica, no tan solo por el hecho de que su incumplimiento conlleva el pago de cuantiosas sanciones, sino porque las mismas proveen a las Administraciones Tributarias de información muy precisa de las actividades de las empresas multinacionales, y en el caso específico de la declaración informativa de precios de transferencia, la misma se ha convertido en un elemento clave en

la selección de los contribuyentes para los procesos de fiscalización.

A pesar de que la lenta evolución que ha tenido la construcción del marco regulatorio de precios de transferencia en Costa Rica, la Administración Tributaria ha venido solicitando a varios contribuyentes el estudio de precios de transferencia para los ejercicios no prescritos. Es por esto que es necesario entender cómo ha avanzado el tema en la región Centroamérica para poder comprender los retos que deberán enfrentar los contribuyentes costarricenses.

En el caso particular de Costa Rica, las disposiciones de precios de transferencia establecen que los contribuyentes están obligados a presentar anualmente ante la Dirección General de Tributación una declaración informativa de precios de transferencia aquellos contribuyentes que se encuentren dentro de las dos situaciones siguientes:

- a) Que realicen operaciones nacionales o transfronterizas con empresas vinculadas y
- b) Se encuentren clasificados como grandes contribuyentes o grandes empresas territoriales, o que sean personas o entidades que se encuentren bajo el régimen de zona franca.

Sin embargo, como se mencionó anteriormente, a pesar del tiempo que ha transcurrido, todavía las autoridades fiscales costarricenses no han puesto a disposición de los contribuyentes el o los formulario(s) o formatos que deberán utilizarse para cumplir con esta obligación, así como otros aspectos relevantes tales como proceso y plazo de presentación.

En vista de lo anterior, sería de utilidad para los contribuyentes costarricenses saber qué esperar de esta nueva obligación, por lo que las experiencias de los distintos países de la región considerando las características más comunes que se observan en los diferentes tipos de declaraciones informativas que han sido establecidas por los demás países de Centroamérica y el Caribe, pudiesen darnos luz al respecto.

En sentido general, en la región se han observado dos tipos de declaración informativa como:

- Una Anexo que forma parte de la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta (ISR).
- Una declaración totalmente separada y diferente a la Declaración Jurada ISR, la cual deberá presentarse en una fecha diferente a la establecida para la presentación de la Declaración ISR.

En algunos países de la región esta declaración se realiza de forma totalmente electrónica y la misma es presentada en los formatos establecidos por las diferentes Administraciones Tributarias a través de las páginas de internet que han sido desarrolladas para estos fines.

En cuanto a la información que usualmente es requerida en estas declaraciones informativas tenemos:

1. Nombre o razón social de las personas físicas, personas jurídicas o entidad relacionada.
2. Número de identificación tributaria tanto del contribuyente como de la empresa relacionada
3. País de domicilio de la entidad relacionada

4. Tipo de vinculación que posee con la empresa (accionario, control, dirección, joint venture, económica)
5. Detalle de las operaciones realizadas con empresas relacionadas:
 - a) Tipo de operación (ingresos, costos o gastos)
 - b) Cantidad
 - c) Fecha de la transacción
 - d) Número de factura, documento o declaración aduanal (en caso de exportaciones) que soporta la transacción.
 - e) Moneda utilizada
 - f) Monto de la transacción (en moneda nacional y en moneda en que se realiza la transacción)
 - g) En el caso de operaciones de financiamiento, se requiere el monto del principal, plazo, tasa de interés.

Además de estas informaciones de carácter general sobre la transacción, algunas declaraciones informativas requieren que se incluyan las informaciones provenientes del análisis de valoración de las mismas que se encuentra en el Estudio de Precios de Transferencia que también es requerido por las regulaciones fiscales en las diferentes jurisdicciones, como son:

1. Método de valoración;
2. El rango de libre competencia (intercuartil) de las transacciones/empresas comparables empleados en el análisis;
3. El precio o monto de la contraprestación (margen) establecido por la empresa en la transacción.

El siguiente cuadro resume la información requerida en la declaración informativa de cada uno de los países de la región:

Concepto/País	El Salvador	República Dominicana	Panamá	Guatemala, Costa Rica, Honduras y Nicaragua
Información general del contribuyente y de la parte relacionada	✓	✓	✓	Por ser definido
Información general de la transacción	✓	✓	✓	Por ser definido
Si la empresa preparó Estudio de Precios de Transferencia	✓	✓	✗	Por ser definido
Nombre de la firma o asesor que preparó el estudio	✓	✓	✗	Por ser definido
Tipo de vinculación	✓	✓	✓	Por ser definido
Es una declaración separada de la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta	✓	✓	✓	Por ser definido
Permite inclusión de transacciones en forma agregada	✓	✗	✓	Por ser definido
Requiere la inclusión del método de valoración empleado	✓	✓	✓	Por ser definido
Requiere la inclusión del resultado de la parte analizada	✗	✗	✓	Por ser definido
Requiere la inclusión del rango de plena competencia de las comparables	✗	✓	✗	Por ser definido

Dado estos últimos requerimientos, las empresas deberán haber realizado al momento de la presentación de la declaración informativa, el Estudio de Precios de

Transferencia o del análisis de las transacciones que pudieren ayudar a completar estas informaciones de forma adecuada.

En la mayoría de los países de la región las Autoridades Fiscales permiten que la información de las transacciones sean suministradas de forma agregada por cada tipo de

transacción, sin embargo, en el caso de República Dominicana, la Administración Tributaria requiere que la misma sea presentada transacción por transacción, lo que conlleva a que la empresa tenga que invertir un mayor tiempo en la preparación de las mismas.

El tipo de declaración informativa de transacciones con partes relacionadas que han sido puestas a disposición a los contribuyentes en los diferentes países de la región nos puede servir para tener una idea de cómo pudieran las Autoridades Fiscales costarricenses estructurar los formatos para cumplir con la obligación establecida en la normativa de precios de transferencia recientemente aprobada en el país. Pero más aún, nos puede ayudar a poder prever las informaciones que las empresas alcanzadas por estos requerimientos deberían comenzar a recopilar y de las acciones que deben avocarse la gerencia conjuntamente con sus asesores fiscales para la cumplimiento adecuado de esta obligación.

No tan solo por el hecho de que su incumplimiento podría acarrear el pago de penalidades que podrían ser muy cuantiosas sino también porque las informaciones sobre las transacciones con partes relacionadas suministradas a la Administración Tributaria constituyen un elemento clave para la selección de los contribuyentes que pudiesen ser incluidos para fines de fiscalización de las Autoridades Fiscales.

Desde la implementación de regulaciones de precios de transferencia en Costa Rica, la adecuada documentación de sus operaciones con partes relacionadas constituye un factor clave de

protección frente a cualquier proceso de revisión por parte de la Administración Tributaria en la que la declaración informativa es la tarjeta de presentación del contribuyente.

Resumen Gacetario Fiscal

Fecha	Gaceta	Documento	Resumen
2	232	DGT-R-52-2014	Se corrige error material en la resolución DGT-R-38-2014.
5	235	D 38728-MTSS	Fijación de salarios mínimos para el sector privado.
5	235	Proyecto	Ley para mejorar la lucha contra el contrabando.
5	235	Proyecto	Ley que condona el pago del impuesto sobre las ventas empresas turísticas.
17	243	Aviso	Los Ministerios de Economía, Industria y Comercio y Agricultura y Ganadería, someten a conocimiento de las instituciones y público en general el siguiente proyecto de Reglamento: "Reglamento a la ley denominada reforma integral de la ley n.º 8634, ley del sistema de banca para el desarrollo, y reforma de otras leyes, ley n.º 9274 del 12 de noviembre de 2014"

Resumen Gacetario Legal

Documento	Resumen
Ley 9076	Reforma procesal laboral

Estimados lectores, quisiéramos informarles que en cumplimiento del artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Dirección General de Tributación ha estado publicando los proyectos de decretos y resoluciones generales en su sitio de internet, con el fin de que los sectores que de alguna manera pudieran considerarse afectados en sus intereses difusos o colectivos tengan la oportunidad, antes de la aprobación y publicación definitiva del proyecto, de exponer sus observaciones y hacer valer ante las autoridades fiscales su opinión en relación con los aspectos específicos objeto de regulación.

En ese sentido, consideramos que la reciente normativa introduce una importante oportunidad a los contribuyentes de expresar y canalizar sus puntos de vista y tener alguna participación en el proceso de aprobación de la normativa fiscal.

El procedimiento establecido por la Dirección General de Tributación es el siguiente:

1. Se hace la publicación del proyecto de reglamento o resolución en el sitio web de la Administración Tributaria
2. Se hacen dos publicaciones en La Gaceta, donde indica que los interesados tienen 10 días hábiles a partir de la primera publicación para hacer sus observaciones y el mecanismo para canalizarlas.
3. Una vez aprobado el proyecto definitivo, se procede a efectuar la publicación en la Gaceta del decreto o resolución correspondiente.

En nuestra experiencia y en consultas efectuadas a los departamentos a cargo en la Dirección General de Tributación, los pasos 1 y 2 pueden repetirse dependiendo de las diferentes modificaciones que experimente un proyecto antes de su aprobación. De manera que éste podría ser puesto varias veces en la página web o bien ser publicado varias veces en la Gaceta para consulta pública.

En virtud de lo anterior, cuando consideremos que un proyecto puede ser de interés general para nuestros clientes, procederemos a comunicarlo y aclarar en qué etapa del proceso de publicación se encuentra. Igualmente, nos ponemos a su disposición con el fin de asesorarles o apoyarles para hacer llegar sus observaciones a la Autoridad Fiscal dentro del plazo previsto.

Hablemos

Para un entendimiento más profundo en cómo esta situación pudiera afectar su negocio, favor contactar:

Socios de PwC InterAmericas Tax & Legal Services:

Ramón Ortega, *Centroamérica, Panamá y República Dominicana*
Socio Líder de la Región
ramon.ortega@do.pwc.com

Andrea Paniagua, *República Dominicana*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Edgar Mendoza, *Guatemala*
edgar.mendoza@gt.pwc.com

Carlos Morales, *El Salvador*
carlos.morales@sv.pwc.com
Edgar Mendoza, *El Salvador*
edgar.mendoza@gt.pwc.com
Andrea Paniagua, *El Salvador*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Ramón Morales, *Honduras*
ramon.morales@hn.pwc.com

Francisco Castro, *Nicaragua*
francisco.castro@ni.pwc.com
Andrea Paniagua, *Nicaragua*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Carlos Barrantes, *Costa Rica*
carlos.barrantes@cr.pwc.com

Francisco Barrios, *Panamá*
francisco.barrios@pa.pwc.com

Esta publicación se ha elaborado como una guía general sobre asuntos de interés, y no constituye una asesoría profesional. Usted no debe actuar basado en la información contenida en esta publicación sin haber obtenido asesoramiento profesional específico. PricewaterhouseCoopers Costa Rica no ofrece ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ninguna responsabilidad, sobre las consecuencias de cualquier actuación realizada por usted basada en la información contenida en esta publicación o por cualquier otra decisión basada en él.

© 2014 PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada firma miembro constituye una entidad legal autónoma e independiente.